



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X, Adr, vertreten durch Contenda Wirtschaftstreuhand GmbH, 1010 Wien, Stubenring 6, vom 13. Februar 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 10. Oktober 2011 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe der Schenkungssteuer beträgt 65.085,50 €.

Entscheidungsgründe

Mit notariellem Anbot vom 30. November 2007 bot Herr X, im Folgenden Berufungswerber (Bw) genannt, seiner Ehefrau Y einen Teil seiner Kommanditbeteiligung, nämlich 74,1268 %, an der als Kommanditgesellschaft geführten „A“ Apotheke schenkungshalber an, wobei festgehalten wurde, dass sämtliche Kosten die Übernehmerin zu tragen hat. Seine Ehegattin, die mit 25,373 % beteiligte Komplementärin, nahm dieses Schenkungsversprechen mit allen Bestimmungen des Anbotes am 7. Jänner 2008 mittels Notariatsakt an. Am 29. Februar 2008 verstarb die Geschenknehmerin. Mit Abgabenerklärung vom 21. Mai 2008 zeigte der Bw. als Geschenkgeber die Zuwendung an, wobei er anführte, die Schenkungssteuer selbst zu tragen. Am 10. September 2008 wurde die Apotheke von der Verlassenschaft, vertreten durch den Bw., verkauft.

Im Zuge einer Außenprüfung legte der Bw. eine Bilanz zum 29. Februar 2008 vor, in der auch ein Firmenwert der Apotheke in Höhe von 699.470,67 € ausgewiesen war, der einen 40%igen Wert des durchschnittlichen Umsatzes der letzten drei Jahre darstellte.

Das Finanzamt ermittelte dagegen - ausgehend vom später erzielten Kaufpreis der Apotheke in Höhe von 1.800.000 € - die „Apothekengerechtigkeit“ mit 1.367.356,97 € und errechnete den anteiligen Wert des übergebenen Kommanditanteiles mit 930.918 €, den es unter Abzug der persönlichen Freibeträge der Berechnung der Schenkungssteuer zu Grunde legte.

Mit Bescheid vom 10. Oktober 2011 setzte das Finanzamt nach dieser Berechnung eine Schenkungssteuer von 101.355,98 € fest.

Mit Berufung vom 13. Februar 2012 machte der Bw. geltend, dass die Geschenknehmerin nach dem Apothekengesetz und den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages verpflichtet gewesen sei, ihre Beteiligung innerhalb von 10 Jahren auf 51 % zu erhöhen. Somit sei ein Teil der Schenkung, nämlich 25,627 %, jedenfalls nicht als freigebige Zuwendung anzusehen und aus der Bemessungsgrundlage der Schenkungssteuer auszuscheiden. Zweitens sei der Freibetrag nach § 15a Abs. 1 ErbStG in anteiliger Höhe zu gewähren. Das Finanzamt habe sich auf den Standpunkt gestellt, dass das Vermögen, aber auch die 5-jährige Behaltefrist gem. § 15a Abs. 5 ErbStG im Wege der Gesamtrechtsnachfolge nach dem Tod der Geschenknehmerin auf die eingeantworteten Erben übergegangen sei. Diese hätten durch den Verkauf der Apotheke die Frist nicht eingehalten, weshalb die Nacherhebung der Steuer bereits bei der Festsetzung berücksichtigt worden sei. Keiner der Erben (der Bw. zu 1/3 und die drei Kinder zu je 2/9) habe allerdings über die erforderliche berufliche Qualifikation verfügt, weshalb die am 10. September 2008 erfolgte Veräußerung nicht willkürlich, sondern zwangsläufig erfolgte. Bei verfassungskonformer Auslegung des § 15a Abs. 5 ErbStG müsse feststehen, dass nur Veräußerungen (oder Betriebsaufgaben) des Beschenkten selbst (und nicht auch solche seiner nicht berufsberechtigten Erben) zur Nacherhebung der Schenkungssteuer bzw. zur a priori Nicht-Zuerkennung des Freibetrages führen könnten. Drittens wird die Höhe der Bemessungsgrundlage bestritten und ausgeführt, dass die Heranziehung des Kaufpreises nicht sachgerecht war, weil der Wert des schenkungsgegenständlichen Gesellschaftsanteiles im Zeitpunkt der Schenkung noch durch den Gewinnvoraus der Geschenknehmerin gemindert gewesen sei und der Kaufpreis nur dadurch in dieser Höhe erzielt worden sei, weil das gesamte Unternehmen und nicht nur ein Kommanditanteil veräußert worden sei. Wenn man den später erzielten Kaufpreis in die Wertermittlung des Geschenkes einbeziehen und nicht den Einheitswert zu Grunde legen wollte, wäre der anteilige Kaufpreis zumindest um 30% zu reduzieren. Bei Berücksichtigung dieser drei Berufungspunkte ergebe sich eine Schenkungssteuer von 21.585,02 €.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsverentscheidung dem UFS zur Entscheidung vorgelegt. Mit Schreiben vom 18. Oktober 2012 wurde dem Finanzamt eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG zur Kenntnis gebracht, wonach die Schenkungssteuer zu gering bemessen worden sei, weil der Bw. auch die Schenkungssteuer getragen habe, wie er dies in seiner Schenkungssteuererklärung richtigerweise erklärt habe. Auch zu den Erbschaftssteuervorschreibungen ergingen Selbstanzeigen der Erben bzgl. des Ansatzes der Schenkungssteuer als Nachlassverbindlichkeit im Verlass nach der Ehefrau des Bw. In einer Stellungnahme des Finanzamtes vom 5. Dezember 2012 wurde festgestellt, dass eine Änderung der in Rechtskraft erwachsenen Erbschaftssteuerbescheide nicht mehr möglich sei. Eine Hinzurechnung der Schenkungssteuer bei der Bemessungsgrundlage habe im gegenständlichen strittigen Bescheid nach Ansicht des Finanzamtes deshalb nicht zu erfolgen, weil dem durch Anbot und Annahme zu Stande gekommenen Schenkungsvertrag mehr Bedeutung beigemessen werde als der einseitigen Erklärung des Geschenkgebers nach Ableben der Geschenknehmerin.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Höhe der Bemessungsgrundlage, im Besonderen die Bewertung des übergebenen Kommanditanteiles einer Apotheke, und die Anwendung eines Freibetrages für die Unternehmensübertragung im Sinne des [§ 15a ErbStG 1955](#). Gegen die Vorschreibung an den Bw. als Geschenkgeber und Gesamtschuldner gemäß [§ 13 Abs. 1 ErbStG 1955](#) wurden keine Einwendungen vorgebracht.

1.) Schenkung eines Kommanditanteiles

Vorauszuschicken ist, dass der Tatbestand einer Schenkung vor dem 1. August 2008 mit der Annahme des Anbotes am 7. Jänner 2008 verwirklicht worden ist und daher das ErbStG 1955 noch Anwendung zu finden hat. Als Schenkung im Sinne dieses Gesetzes gilt jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes ([§ 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955](#)), aber auch jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird ([§ 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955](#)). Die Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes ist ein Vertrag, durch den jemand verpflichtet wird, einem anderen eine Sache unentgeltlich zu überlassen ([§ 938 ABGB](#)). Ein Vertrag kommt durch die übereinstimmende Willenserklärung des Schenkens und Beschenkten zu Stande, die Sache ohne Gegenleistung und auch nicht als Erfüllung einer Verbindlichkeit zu überlassen (OGH 21.11.1979, [3 Ob 123/79](#), NZ 1980, 128; VwGH 28.3.1996, [94/16/0254](#)); dabei entscheidet über die Frage der Unentgeltlichkeit grundsätzlich der Parteiwillen. Es kommt also nicht darauf an, dass der Empfänger des Vermögenswertes objektiv in seinem Vermögen bereichert ist; es

muss vielmehr auch das Einverständnis der Vertragspartner über die Unentgeltlichkeit der Vermögensverschiebung vorhanden sein. Ohne diesen Schenkungswillen kommt eine Schenkung nicht zu Stande (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, § 3, Rz 4a).

Im gegenständlichen Fall sieht der zwischen den Ehegatten abgeschlossene Gesellschaftsvertrag vom 10. November 1997 in Punkt „Viertens“ Abs. 4 Folgendes vor: „*Die persönlich haftende Gesellschafterin (Komplementärin) ist berechtigt und verpflichtet, ihre Beteiligung entweder durch Übergang von Todes wegen oder innerhalb von 10 Jahren (ab Rechtskraft des Bescheides, mit dem ihr die Konzession zum Betrieb des Apothekenunternehmens der Gesellschaft erteilt worden ist) vom Kommanditisten X gegen Entrichtung des gemäß Punkt Vierzehntens dieses Gesellschaftsvertrages zu ermittelnden Abtretungsentgeltes die Abtretung eines weiteren Teiles vom Vermögen der Gesellschaft, der 26 % des Gesamtvermögens der Gesellschaft entspricht, zu verlangen (Option), sodass ihre Beteiligung am gesamten Apothekenunternehmen nach Ablauf der obgenannten Frist zumindest 51 % beträgt.*“

Im Punkt „Vierzehntens“ wird bestimmt: „*Im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafter aus der Gesellschaft aus welchem Grunde immer, ist – sofern in diesem Gesellschaftsvertrag nichts anderes vereinbart ist – dem ausscheidenden Gesellschafter das zurückzugeben, was er der Gesellschaft allenfalls lediglich zur Benützung überlassen hat, sowie als Entgelt das auszuzahlen, was am Ende der Kündigungsfrist bzw. zum Ausscheidungstichtag auf ihn nach dem Verhältnis seiner Beteiligung am Vermögen der Gesellschaft entfiele, wenn das Apothekenunternehmen der Gesellschaft an einen fachkundigen Dritten zur Weiterführung veräußert worden wäre. Der ausscheidende Gesellschafter hat sohin den Marktpreis seines Anteils zu erhalten. Sollte der Ansatz von Marktpreisen bei der Veräußerung von Apothekenunternehmen außer Übung kommen, tritt an die Stelle des Marktpreises der Verkehrswert.*“

Der Bw. war weder nach [§ 12 Abs. 2 Apothekengesetz](#) noch nach dem Gesellschaftsvertrag verpflichtet, seiner Ehegattin einen Teil seines Kommanditanteiles ohne weitere Gegenleistung dh **schenkungshalber** zu übertragen, sondern hat freiwillig auf das im Gesellschaftsvertrag vereinbarte Abtretungsentgelt verzichtet und lag hinsichtlich der Bereicherung eine Willensübereinstimmung zwischen dem Zuwendenden und der Bedachten vor. Damit ist jedenfalls ein Schenkungsvertrag über die Abtretung eines 74,1268%igen Kommanditanteiles zu Stande gekommen, der **zur Gänze** der Schenkungssteuer nach [§ 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955](#) iVm [§ 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG 1955](#) unterliegt.

2.) Steuerfreibetrag nach [§ 15a ErbStG 1955](#)

Das Finanzamt versagt die Anwendung des Freibetrages nach [§ 15a ErbStG 1955](#) mit der Begründung, dass mit dem Verkauf des Unternehmens durch die Verlassenschaft am 10. September 2008 ein Nacherhebungstatbestand entstanden ist, der sogleich bei der Abgabenbemessung zu berücksichtigen ist.

[§ 15a ErbStG 1955](#) besagt auszugsweise: „*(1) Erwerbe von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden von Vermögen gemäß Abs. 2, sofern der Erwerber eine natürliche Person ist und der Geschenkgeber das 55. Lebensjahr vollendet hat oder wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig ist, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen, bleiben nach Maßgabe der Abs. 3 und 4 bis zu einem Wert von 365.000 Euro (Freibetrag) steuerfrei.*“

Nach [§ 15a Abs. 5 ErbStG 1955](#) ist die Steuer nachzuerheben, wenn der Erwerber innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb das zugewendete Vermögen oder wesentliche Grundlagen davon entgeltlich oder unentgeltlich überträgt, betriebsfremden Zwecken zuführt oder wenn der Betrieb oder Teilbetrieb aufgegeben wird.

Hinsichtlich der nachzuerhebenden Steuer entsteht die Steuerschuld gemäß [§ 4 Abs. 1 BAO](#) in dem Zeitpunkt, in dem der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabenpflicht knüpft. Die Steuerschuld bzgl. der Nacherhebung würde damit im gegenständlichen Fall erst im Zeitpunkt der Veräußerung des Betriebes im September 2008 entstehen.

In den Gesetzesmaterialien zum SchenkMG 2008, BGBl. I 2008/85, wird die Ansicht vertreten, dass für Sachverhalte, die nach dem 31. Juli 2008 einen Nacherhebungstatbestand darstellen, keine Steuer zu erheben ist, weil die Steuerschuld für den Nacherhebungstatbestand im Zeitpunkt seiner Verwirklichung entstehen würde (549 BlgNR 23. GP). Nach Fellner, w.o. § 15a, Rz 34, steht diese Auffassung in Einklang mit der Rechtsprechung des VwGH zum früheren Grunderwerbsteuerrecht, wonach der die Nacherhebung regelnde § 4 Abs. 2 GrEStG 1955 keine neuen, vom Grundtatbestand unabhängige Tatbestände normierte (VwGH 16.9.1982, [82/16/0022](#); VwGH 27.10.1983, [82/16/0163](#); VwGH 23.2.1984, [83/16/0055](#); VwGH 21.2.1985, [84/16/0027](#)). Mangels ausdrücklicher gesetzlicher Regelung (anders im § 12 Abs. 2 GrEStG 1987) entstand in den Fällen der vorläufigen Steuerbefreiungen auch damals die Steuerschuld erst im Zeitpunkt der Aufgabe oder Nichterfüllung (vgl. Dorazil, GrEStG³, zu § 12).

Zum Zeitpunkt der Erfüllung des Nacherhebungstatbestandes am 10. September 2008 stand der Grundtatbestand des [§ 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955](#) nach Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof (BGBl I 39/2007) nicht mehr in Geltung, weshalb von einer

Nachversteuerung abzusehen ist und somit der Freibetrag nach § 15a ErbStG 1955 in anteiliger Höhe bei der Berechnung der Schenkungssteuer in Ansatz zu bringen ist, weil die Voraussetzungen nach § 15a ErbStG 1955 vorliegen.

3.) Bemessungsgrundlage

Der Firmenwert einer Apotheke ist grundsätzlich der Erbschafts- oder Schenkungssteuer zu unterziehen (vgl. VwGH 25.9.1997, [96/16/0134](#)).

Gemäß § 19 Abs. 1 ErbStG 1955 richtet sich die Bewertung, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Danach sind Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb dienen, gemäß § 12 BewG 1955 in der Regel mit dem Teilwert anzusetzen. Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde. Dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt. Der Firmenwert der Apotheke ist mit dem Teilwert zu bewerten (VwGH 26.6.1957, [1211/55](#); VwGH 26.6.1957, [1505/55](#))

Der Teilwert ist in seinem Wesen ein Wert, der durch zwei regelmäßig nur im Schätzungswege feststellbare Größen bestimmt wird, nämlich durch den geschätzten Gesamtkaufpreis bei Erwerb des Betriebes durch einen fiktiven Käufer, und die auf die einzelnen Wirtschaftsgüter entfallenden Anteile dieses Wertes (VwGH 24.2.1992, [90/15/0095](#)). Welche Schätzungsmethode dabei die Behörde wählt, wird ihr regelmäßig freistehen, sofern die Wahl der Methode und die Durchführung der Schätzung mit den Denkgesetzen übereinstimmt (VwGH 25.9.1997, [96/16/0134](#)).

Dabei wird der Methode der Vorzug zu geben sein, die zu einem Ergebnis führt, das die größere Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich hat und den tatsächlichen Gegebenheiten und wirtschaftlichen Verhältnissen am nächsten kommt. Der Bw. geht in seinen Berechnungen des Firmenwertes von den durchschnittlichen Umsätzen der letzten drei Jahre aus, wobei er davon lediglich 40% in Ansatz bringt (die Grundlage dieser Berechnungsweise, der Erlass vom 9. Mai 1962, AÖFV 132/1962, geht selbst von einem Wert von 50% aus). Das Finanzamt dagegen leitet den Firmenwert der Apotheke von dem rund 8 Monate nach der Schenkung erzielten Kaufpreis des Unternehmens ab.

Nach Auffassung des VwGH wird sich der Teilwert idR im Ergebnis nicht wesentlich vom gemeinen Wert unterscheiden (VwGH 28.4.1994, [93/16/0186](#); VwGH 25.4.1996, [95/16/0011](#)), dies allerdings nur je kürzer der Zeitabstand zwischen Anschaffung eines Wirtschaftsgutes und

dem Stichtag ist (VwGH 29.4.1992, [90/13/0292](#); VwGH 25.9.1997, [96/16/0134](#);
Dorazil/Taucher, ErbStG, Manz, § 19, Rz 3.15).

In seiner Entscheidung vom 17.2.2000, 97/16/0369, geht der VwGH davon aus, dass ein fast 6 Monate vor dem maßgeblichen Stichtag bezahlter Anschaffungspreis dem (Gesamt-) Teilwert des damals erworbenen Kommanditanteiles entsprechen würde. Der deutsche Bundesfinanzhof sieht in seinem Urteil vom 2.7.2004, II R 55/01, einen Kaufpreis dann als zeitnah an, wenn er innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Besteuerungszeitpunkt zu Stande gekommen ist (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, § 19, Rz 102a).

Die Aussagekraft eines erzielten Kaufpreises wird nachlassen, je größer der zeitliche Abstand zwischen der Veräußerung und dem Bewertungsstichtag ist. So können bei einer Zeitdifferenz von mehreren Jahren nach einem Erkenntnis des VwGH vom 23.4.1992, [90/16/0196](#), keine verlässlichen Rückschlüsse mehr auf die Teilwerte des Betriebsvermögens zum Bewertungsstichtag gezogen werden.

Im gegenständlichen Fall führen diese Überlegungen dazu, dass der von einer Dritten acht Monate nach der Schenkung bezahlte Kaufpreis als ein zeitnauer Wert anzusehen ist, der geeignet ist, daraus den Firmenwert der Apotheke zum Bewertungsstichtag abzuleiten. Da ein Firmenwert auch in erster Linie bei einer Veräußerung des Unternehmens zu Tage tritt, kommt dieser Ermittlungsmethode mehr Berechtigung zu als einer Schätzung nach den Umsatzerlösen der letzten drei Jahre.

Der Bw. sieht den erzielten Kaufpreis deshalb nicht als aussagekräftig an, weil der Gewinnvoraus der Geschenknehmerin durch ihren Tod weggefallen sei und das ganze Unternehmen, und nicht nur ein Kommanditanteil, veräußert worden sei, weshalb der vereinbarte Kaufpreis nicht dem Teilwert des geschenkten Kommanditanteiles entspräche und setzt dafür einen Abschlag von 30% an.

Festzustellen ist, dass bei einem Erwerb eines Anteiles an einer Personengesellschaft, der der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegt, der Wert der einzelnen dem Betrieb dienenden Wirtschaftsgüter zu ermitteln ist. Der Wert des Gesellschaftsanteiles ergibt sich sodann aus dem Anteil am Betriebsvermögen. Dieses besteht aus der Summe der (Teil-) Werte der einzelnen beweglichen Wirtschaftsgüter zuzüglich der mit dem Einheitswert bewerteten Betriebsgrundstücke abzüglich der mit dem Teilwert bewerteten Verbindlichkeiten. Wenn also der Erwerbsvorgang einen Anteil an einer Personengesellschaft betrifft, die ein gewerbliches Unternehmen betreibt, ist dieser Anteil als Bruchteil des Betriebsvermögens der Gesellschaft zu behandeln. Auch der Firmenwert als immaterielles Wirtschaftsgut ist stets für das gesamte Unternehmen zu ermitteln und sodann den Gesellschaftern anteilig zuzurechnen, weil die

Gesellschafter auf Grund des Gesellschaftsvertrages in Höhe des Verhältnisses des Kapitalkontos zum Gesamtkapital der Gesellschaft am Betriebsvermögen beteiligt sind.

Dass der Kaufpreis der Apotheke zum Bewertungsstichtag am 7. Jänner 2008 um 30 % weniger betragen hätte als 8 Monate später beim tatsächlich erfolgten Verkauf, wurde nicht glaubhaft gemacht. Der Gewinnvoraus der geschäftsführenden Geschenknehmerin und die Tatsache, dass mit der Schenkung nur ein Kommanditanteil übergeben wurde, sind nicht geeignet, zum Bewertungsstichtag einen Abschlag vom tatsächlich und zeitnah erzielten Kaufpreis vorzunehmen, weil bei der Bewertung der Wirtschaftsgüter (sohin auch des Firmenwertes) der Teilwert im Sinne des [§ 12 BewG 1955](#) stets von der Annahme der Veräußerung des ganzen Betriebes ausgeht und der anteilige Erwerb durch die prozentuelle Zurechnung hinlänglich Berücksichtigung findet.

Aus den dargelegten Gründen war der Berufung daher insgesamt gesehen teilweise statzugeben.

Die Schenkung des Kommanditanteiles erfolgte durch Anbot und Annahme mittels Notariatsakt mit der Bedingung, dass die „Vergebührungen“ die Geschenknehmerin zu tragen hat (Punkt Sechstens des Anbotes vom 30. November 2007). Damit ist ein übereinstimmender Wille in einer nach außen eindeutig erkennbaren Form zu Stande gekommen. Eine weitere Bereicherung der Geschenknehmerin durch Übernahme der Schenkungssteuer durch den Bw. wäre - wenn der einseitigen Erklärung des Geschenkgebers nach dem Ableben der Geschenknehmerin Bedeutung zugemessen werden würde - erst durch einen späteren Akt erfolgt, der nicht Gegenstand des Berufungsverfahrens war. Die Abänderungsbefugnis der Berufungsbehörde im Sinne des [§ 289 Abs. 2 BAO](#) ist durch die Sache des Berufungsverfahrens begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat, sodass die Berufungsbehörde eine Abgabe nicht erstmals vorschreiben kann (vgl. VwGH 16.5.2011, [2010/17/0128](#)). Eine Auseinandersetzung mit der Frage, ob es nach der Schenkung des Kommanditanteiles in Folge zu einer weiteren Schenkung oder freigebigen Zuwendung gekommen ist, hat im gegenständlichen zweitinstanzlichen Berufungsverfahren daher zu unterbleiben.

Berechnung der Schenkungssteuer:

Nebenrechnung zur Ermittlung des Freibetrages nach § 15a ErbStG 1955:

$$74,1268 \% \text{ von } 365.000 \text{ €} = 270.562,82 \text{ €}$$

KG Anteil lt. BP	930.918,00 €
------------------	--------------

- Freibetrag nach § 14 (1) Z 1 ErbStG	- 2.200,00 €
- Freibetrag nach § 14 (3) ErbStG	- 7.300,00 €
<u>- Freibetrag nach § 15a ErbStG</u>	<u>- 270.562,82 €</u>
	650.855,18 €
10 % von 650.855 € nach § 8 (1) und § 28 ErbStG	65.085,50 €

Graz, am 26. November 2013